Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Europees Parlement
TAXE-commissie
Dhr. Lamassoure
Wiertzstraat 60
B-1047 Brussel
België

Directie Algemene Fiscale Politiek

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.rijksoverheid.nl

Ons kenmerk
AFP/2015/459

Uw brief (kenmerk)
307250

Datum 8 juni 2015
Betreft Antwoordbrief op verzoek om informatie

Geachte heer Lamassoure,

Graag wil ik u allereerst hartelijk danken voor het prettig onderhoud dat wij hebben gehad bij het bezoek van uw TAXE-commissie aan Nederland op vrijdag 29 mei 2015, in het kader van het onderzoek dat de TAXE-commissie verricht naar fiscale rulings en andere maatregelen van vergelijkbare aard of met vergelijkbaar effect. Ik hoop en vertrouw er op dat de presentatie over de APA/ATR-praktijk door de medewerkers van de Belastingdienst en de aansluitende gedachtewisseling met uw commissie een en ander duidelijk heeft kunnen maken over de gang van zaken in Nederland. U benadrukte dat dit geen onderzoek is naar de praktijk in een beperkt aantal lidstaten maar dat het onderzoek zich richt op alle 28 lidstaten. Gegeven de beperkte tijd, heb ik echter niet al uw (technische) vragen kunnen beantwoorden. Hieronder beantwoord ik de openstaande vragen zoals op vrijdag 29 mei door mij is toegezegd. Eerst zal ik echter reageren op uw brief van 23 april 2015 met het verzoek om informatie. Tevens ontvangt u hierbij aanvullende documenten, waaronder documenten die u kunnen helpen een zo compleet en volledig mogelijk beeld te krijgen van de APA/ATR-praktijk in Nederland.

In uw brief heeft u aangegeven graag meer informatie te ontvangen over initiatieven op nationaal niveau op het gebied van transparantie en maatregelen tegen belastingontwijking. Bovendien heeft u aangegeven graag overzichten te ontvangen van afgegeven rulings, uitgewisselde informatie met andere lidstaten, een zwarte lijst en internationale belastingverdragen. Hieronder treft u per onderwerp mijn reactie.

Initiatieven op nationaal niveau om transparantie te vergroten
Nederland wil een voortrekkersrol vervullen in het vergroten van transparantie bij de aanpak van belastingontwijking door bedrijven. Nederland ondersteunt dan ook de verbeteringen die zijn gemaakt op het gebied van Country by Country Reporting in de OESO. Momenteel is de Nederlandse regering bezig met de implementatie van de aanbevelingen van de OESO in nationale regelgeving. Deze regelgeving zal op 1 januari 2016 in werking treden. Het gevolg van deze regelgeving is dat internationale ondernemingen met een omzet van € 750 miljoen of meer in een Country by Country-rapport de verdeling van hun wereldwijde winst en de betaalde

belasting moeten opnemen. Deze informatie zal door de belastingdienst van het land waar het hoofdkantoor is gevestigd worden doorgestuurd naar de landen waar de onderneming een vestiging heeft.

Hiernaast werkt Nederland al volledig mee met informatie-uitwisseling op verzoek. Nederland steunt tevens het initiatief van de Europese Commissie om te komen tot automatische uitwisseling van informatie over rulings. Nederland is het met de Commissie eens dat in de richtlijn ook wordt vastgelegd dat lidstaten automatisch informatie uitwisselen over soortgelijke afspraken met bedrijven die zij formeel geen ruling noemen. Daarnaast is van belang dat de uiteindelijke richtlijn efficiënt en goed uitvoerbaar is voor de belastingdiensten.

Een uitstekend voorbeeld van de voortrekkersrol die Nederland wil vervullen bij het vergroten van transparantie is de overeenkomst met Duitsland (memorandum of understanding) op het gebied van de uitwisseling van informatie over rulings. Deze overeenkomst zal binnenkort door beide landen worden getekend.

Daarnaast wisselt Nederland eenzijdig spontaan informatie uit over substancearme vennootschappen waarvan de werkzaamheden hoofdzakelijk bestaan uit het ontvangen van rente of royalty's met landen waarin deze vennootschappen een beroep hebben gedaan op het belastingverdrag, een met een verdrag vergelijkbare regeling met Nederland of de Rente- en royaltyrichtlijn (artikel 3a van het Uitvoeringsbesluit internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen).

Initiatieven op nationaal niveau om BEPS te beperken
De Nederlandse wet- en regelgeving kent verscheidene bepalingen die grondslaguitholling en winstverschuiving helpen voorkomen. Zonder te streven naar volledigheid noem ik de volgende:

- Verbonden lichamen zijn gehouden om in hun onderlinge verhouding zakelijke verrekenprijzen te hanteren. Op grond van het arm's length beginsel kunnen correcties worden aangebracht op onzakelijke verrekenprijzen (artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb 1969)).
- Geen verrekening van bronheffingen met de Nederlandse vennootschapsbelasting in de gevallen waarin het in Nederland gevestigde lichaam zich bezig houdt met het binnen concern ontvangen en doorbetalen van rente en royalty zonder dat er dienaangaande per saldo reële risico's worden gelopen (artikel 8c van de Wet Vpb 1969).
- Geen aftrek van rente op een geldlening die feitelijk functioneert als eigen vermogen (artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969).
- De bepaling gericht tegen winstdrainage door kunstmatig gecreëerde renteaftrek waarbij de rente is verschuldigd aan een verbonden persoon of lichaam (artikel 10a van de Wet Vpb 1969).
- De bepaling gericht tegen internationale mismatches bij laagrentende of renteloze leningen tussen gelieerde lichamen met een lange looptijd (artikel 10b van de Wet Vpb 1969).
- Geen deelnemingsvrijstelling voor voordelen uit laagbelaste passieve deelnemingen (artikel 13, achtste lid, van de Wet Vpb 1969).
- De verplichte jaarlijkse herwaardering van een laagbelaste passieve deelneming die een belang van ten minste 25% vertegenwoordigt (artikel 13a van de Wet Vpb 1969).

- De aftrekbeperking van bovenmatige rente die verband houdt met de financiering van een deelneming (artikel 13l van de Wet Vpb 1969).
- De beperking van de renteaftrek bij bovenmatige overnameschulden (artikel 15ad van de Wet Vpb 1969).
- De belastingplicht voor buitenlandse lichamen die een belang hebben van ten minste 5% in een Nederlandse vennootschap met als doel het ontgaan van inkomsten- of dividendbelasting bij een ander (artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969).
- Het uitsluiten van de verrekenbaarheid van verliezen uit houdster- en financieringsactiviteiten met inkomsten uit andere activiteiten van een lichaam (artikel 20, vierde lid, van de Wet Vpb 1969).
- Additionele substance maatregelen die zijn opgenomen in diverse beleidsbesluiten[1].

Ook in internationaal verband probeert Nederland grondslaguitholling en winstverschuiving te voorkomen door bijvoorbeeld anti-misbruikmaatregelen in verdragen op te nemen. Zo heeft Nederland het initiatief genomen en 23 ontwikkelingslanden benaderd om anti-misbruikbepalingen in de verdragen op te nemen.

Overzicht van afgegeven rulings
Bijgevoegd (bijlage 1) treft u een overzicht van het aantal rulings dat per jaar is afgegeven, waarbij onderscheid is gemaakt naar toegewezen (per soort zekerheid ATR), afgewezen en ingetrokken/buiten behandeling gestelde verzoeken. De verdeling tussen afgewezen, ingetrokken en buiten behandeling gestelde verzoeken verschilt van de verdeling gemaakt in de bijlage bij de brief aan de Tweede Kamer over de verstrekking van informatie over rulings (zie aanvullende informatie). De totalen van deze categorieën komen echter met elkaar overeen.

Overzicht van uitgewisselde informatie met andere lidstaten
Bijgevoegd (bijlage 2) treft u voorts een overzicht van uitgewisselde informatie, waarbij onderscheid is gemaakt naar lidstaat en of deze uitwisseling spontaan of automatisch heeft plaatsgevonden.

Zwarte lijst
In Nederland wordt geen zwarte lijst gehanteerd. Wel weigert Nederland bijvoorbeeld de toepassing van de deelnemingsvrijstelling voor inkomsten uit een passieve deelneming in een lichaam in een laagbelastende jurisdictie. In dat geval geldt slechts een deelnemingsverrekening. Het belastingniveau in een jurisdictie kan dus van belang zijn voor de toepassing van de deelnemingsvrijstelling. Deze regel is niet gerelateerd aan een bepaald land, maar aan de specifieke situatie van de onderneming en het belastingtarief in het land waar zij actief is.

Belastingverdragen
Nederland sluit geen belastingverdragen die tot gevolg hebben dat vennootschapsbelastingtarieven worden verlaagd. Bilaterale belastingverdragen

[1] Besluit Dienstverleningslichamen en zekerheid vooraf DGB 2014/3101 en Besluit Behandeling van verzoeken om zekerheid vooraf in de vorm van een Advance Tax Ruling DGB 2014/3099.

verdelen heffingsrechten waardoor dubbele belasting wordt voorkomen. Tevens vormen belastingverdragen een basis om informatie uit te wisselen.

Openstaande vragen

Tijdens de gedachtewisseling op 29 mei jl. bleven enkele technische vragen onbeantwoord, vanwege een gebrek aan tijd. Voor zover mogelijk heb ik deze vragen geabstraheerd van de casus. Het is voor mij namelijk niet mogelijk in te gaan op specifieke omstandigheden van een belastingplichtige. Een lid van uw commissie heeft gevraagd wat er gebeurt als blijkt dat de tussen belastingplichtige partijen overeengekomen verrekenprijs afwijkt van de verrekenprijs zoals die in de APA was overeengekomen. In dat geval houdt de belastingplichtige zich niet aan de afspraak waardoor de APA komt te vervallen.

Een ander lid van uw commissie heeft een vraag gesteld over onze innovatiebox[2], waarbij hij graag wilde weten hoe deze uitwerkt indien sprake is van software die voor 80% in India is ontwikkeld en voor 20% in Nederland. Hierop kan ik u antwoorden dat een dergelijk geval wordt beoordeeld aan de hand van de OESO transfer pricing guidelines wat een zakelijke beloning is voor de in beide landen verrichte werkzaamheden. In geval van een ontwikkeling voor 80% in India en 20% in Nederland, waarbij in beide landen soortgelijke functies worden uitgeoefend, zal het overgrote deel van de winst aan India worden toegerekend. Nederland kan heffen over een zakelijke beloning voor de in Nederland geleverde bijdrage in de ontwikkeling. De innovatiebox kan niet worden toegepast op deze zakelijke beloning, omdat de Nederlandse entiteit te weinig betrokken is bij de ontwikkeling van het activum. Hierdoor wordt niet voldaan aan de voorwaarden van de innovatiebox omdat er geen sprake zal zijn van een zelf ontwikkeld immaterieel activum.

Er kunnen echter ook gevallen zijn waar de werkverdeling minder extreem uitvalt en waar belangrijke functies met betrekking tot het onderzoeks- en ontwikkelingswerk in Nederland zijn verricht en meer routinematige werkzaamheden in India. Het zwaartepunt van het onderzoek en de ontwikkeling ligt dan in Nederland. Volgens de regels van de OESO transfer pricing guidelines kan India in deze situatie heffen over de zakelijke beloning voor de werkzaamheden uitgevoerd in India. Nederland kan heffen over de resterende winst gerealiseerd met het activum. In dergelijke gevallen kan in Nederland de innovatiebox worden toegepast, mits aan alle vereisten van de innovatiebox is voldaan, waaronder de eis dat het een zelf ontwikkeld immaterieel activum betreft. Dit is enkel het geval als de belastingplichtige beslissingsbevoegd en functioneel in staat is om de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden te leiden. Hiervoor is onder meer vereist dat de belastingplichtige voldoende technische kennis bezit.

Ten slotte is tijdens onze bespreking ook een aantal vragen gesteld over de in Nederland geldende substance-eisen. In de antwoorden is gezegd dat weinig landen op dezelfde wijze als Nederland hoge substance-eisen stellen aan vennootschappen die inwoner zijn en die voor grensoverschrijdende transacties zekerheid vooraf vragen. Een internationaal vergelijkende studie, waarnaar toen is verwezen, is te vinden in een publicatie van PricewaterhouseCoopers uit 2009. Het

[2] Zie Besluit van 1 september 2014, nr. BLKB2014/1054M. Dit besluit gaat in op de innovatiebox van artikel 12b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

gaat om "*Substance, Aligning international tax planning with today's business realities*" van Axel Smits en Isabel Verlinden, (ISBN 9789081207324).

Directie Algemene Fiscale Politiek

Ons kenmerk
AFP/2015/459

Aanvullende informatie
Als bijlagen (bijlage 3 – 8) bij deze brief treft u verder een rapport van de Algemene Rekenkamer die onderzoek heeft gedaan naar belastingontwijking, een brief aan de Tweede Kamer over de verstrekking van informatie over rulings, de kabinetsreactie op een rapport van het onafhankelijk onderzoeksbureau SEO met betrekking tot bijzondere financiële instellingen en het schaduwbankwezen, de brief aan Commissaris Hill over de Impact Assessment in het kader van Country by Country Reporting, de PowerPoint-presentatie over de Nederlandse rulingpraktijk en een overzicht van landen waarmee Nederland een volledig belastingverdrag heeft.

Hoogachtend,
de staatssecretaris van Financiën,

Eric Wiebes